



PDF hosted at the Radboud Repository of the Radboud University Nijmegen

The following full text is a publisher's version.

For additional information about this publication click this link.

<http://hdl.handle.net/2066/38114>

Please be advised that this information was generated on 2018-07-07 and may be subject to change.

Boom Juridische uitgevers
Postbus 85576
2508 CG Den Haag
T (070) 330 70 33
F (070) 330 70 30
E info@bju.nl
I www.bju.nl

EstateTip Review

Afl. 2007-13

7 maart 2007

Aanmerkelijk belang en huwelijksvermogensregime (II) Vragen, antwoorden en nog meer vragen ...

In *EstateTip Review* 2007-11 hebben we kunnen zien dat voor de 'geruisloze doorschuiving' van een aanmerkelijkbelangclaim (art. 4.17 lid 1 Wet IB 2001) slechts de huwelijksvermogensrechtelijke *boedelmenging* als 'brug' kan dienen. Economische verrekenstelsels blijven voor de heffing over vervreemdingsvoordelen (art. 4.12 Wet IB 2001) in Box II onopgemerkt.

Dat wil evenwel niet zeggen dat de belangstelling van de besluitgever van Financiën niet ook naar de verrekenbedingen, in het bijzonder naar de afwikkeling van de *periodieke* verrekenbedingen betreffende de 'overgespaarde *inkomsten*', is uitgegaan. Voordat we daarop ingaan, lijkt het zinvol om kort stil te staan bij de theorie: de gevolgen van het einde van het huwelijk voor het inkomen uit aanmerkelijk belang (Box II).

Artikel 4.17 lid 1 Wet IB 2001 bevat niet slechts een geruisloze doorschuiving van de aanmerkelijkbelangclaim bij het *ontstaan* van een huwelijksgemeenschap, in geval van boedelmenging (overgang onder algemene titel; art. 4.16 lid 1 letter e Wet IB 2001), maar tevens voor de *verdeling* van die gemeenschap na ontbinding daarvan (binnen twee jaren).

De wetgever gaat er in beginsel van uit dat een verdeling een Box II-*vervreemding* inhoudt, voor zover sprake is van een over- respectievelijk onderbedeling. Behouden beide echtgenoten na de ontbinding van de huwelijksgemeenschap ieder de helft van de tot die gemeenschap behoord hebbende aanmerkelijkbelangaandelen, dan is er 'niets' aan de hand, althans niet voor de aanmerkelijkbelangregeling. Bij *toedeling* van die aandelen *vervreemdt* degene wiens belang afneemt aan degene wiens belang toeneemt, en zal 25% inkomstenbelasting worden geheven over het verschil tussen de 'toedelingsprijs' (of onder 'niet-zakelijke prijsvorming' de waarde in het economische verkeer; art. 4.22 Wet IB 2001) en de verkrijgingsprijs van de betrokken aandelen, tenzij de verdeling binnen twee jaren ná ontbinding van de betreffende huwelijksgemeenschap plaatsvindt. De doorschuiffaciliteit kan derhalve een rol spelen in de 'echtscheidings- en de boedelafwikkelingspraktijk'.

In zijn besluit van 23 november 2006, nr. CPP2006/2674M, geeft de minister van Financiën in onderdeel 6.7 het volgende voorbeeld:

‘Tijdens een buiten gemeenschap van goederen gesloten huwelijk wordt het onverteerde inkomen jaarlijks gedeeld. Man en vrouw verwerven tijdens het huwelijk ieder 50% van de aandelen in een BV. Bij echtscheiding worden alle aandelen toegescheiden aan de vrouw. De toescheiding van de aandelen aan de vrouw is een vervreemding door de man. Artikel 4.17, eerste lid, van de Wet IB 2001 is niet van toepassing. (...) Dat betekent dat er ten aanzien van de toescheiding van de aandelen aan de vrouw geen sprake is van een overgang krachtens huwelijksvermogensrecht of van verdeling van de huwelijks-gemeenschap, zoals is vereist in artikel 4.17, eerste lid, van de Wet IB 2001.’

Voor de ‘inkomstenbelasting-estate planner’ wekt dit standpunt geen verbazing. De toedeling is immers geen *overgang* krachtens *huwelijksvermogensrecht*, dat is voor de boedelmenging, bij het ontstaan van de huwelijksgemeenschap derhalve, gereserveerd. De toedeling is evenmin een verdeling van een *huwelijksgemeenschap* (zie art. 4.17 lid 1 Wet IB 2001). De Box II-faciliteiten ontbreken omdat de gemeenschap niet van de juiste ‘snit’ is; het is een *eenvoudige* Boek 3, titel 7 BW-gemeenschap en géén Boek 1, titel 7 BW-*huwelijksgemeenschap*.

Tot zover geen kou in de lucht. De ‘rechtshistorici’ onder ons herinneren zich echter dat in het besluit van 4 april 2001, nr. CPP2001/765M, dezelfde casus aan de orde is geweest. Ook toen luidde het antwoord van de bewindspersoon dat artikel 4.17 Wet IB 2001 bij de verdeling van de *eenvoudige* gemeenschap *niet* van toepassing was. En evenmin indien sprake was van een finaal verrekenbeding, omdat dat slechts een vorderingsrecht op waardevermeerdering oplevert.

Maar dan komt het: het antwoord op de vraag of ‘toescheiding’ van de aandelen op grond van artikel 4.17 lid 1 Wet IB 2001 geruisloos kan plaatsvinden indien in afwijking van de huwelijksvoorwaarden het onverteerde inkomen *niet* jaarlijks is verdeeld, luidt namelijk:

‘Als in afwijking van de huwelijksvoorwaarden het onverteerde inkomen niet jaarlijks is verdeeld, geldt het volgende voor de toescheiding van de aandelen ter uitvoering van het verrekeningsbeding. Op grond van de bovenbedoelde civielrechtelijke jurisprudentie is artikel 4.17, eerste lid, van de Wet IB 2001 dan uitsluitend van toepassing op de tot een aanmerkelijk belang behorende aandelen die zijn aangeschaft uit het *niet verdeelde onverteerde* inkomen.’
[Cursivering van ons, SBS]

Hier herkent men de ‘verdeling van de economische gemeenschap van goederen’ van artikel 1:141 lid 1 BW (zie ook *EstateTip Review* 2004-33). Een sympathiek, maar onbegrijpelijk gebaar, omdat de besluitgever net daarvoor nog had aangegeven dat het finale verrekenbeding niet voor de doorschuivingsfaciliteit in aanmerking kwam. In materiële zin is er immers geen verschil tussen de bedoelde economische gemeenschap en het finale verrekenbeding.

Het verbaast ons dan ook niet dat dit standpunt in het gemelde besluit van 23 november 2006 wordt herzien. De minister beslist het volgende:

‘Ook indien in afwijking van de huwelijkse voorwaarden het onverteerde inkomen niet jaarlijks is verdeeld, is de toescheiding van de aandelen aan de vrouw een vervreemding door de man in de zin van artikel 4.12, onderdeel *b*, van de Wet IB 2001. Er is geen sprake van een overgang krachtens huwelijksvermogensrecht zodat artikel 4.17, eerste lid, van de Wet IB 2001 niet van toepassing is. De vrouw had immers slechts een vorderingsrecht op de waardevermeerdering van de aandelen. Dit standpunt is een heroverweging van het eerder door mij gegeven – bij nader inzien onjuiste – antwoord (zie besluit 4 april 2001, CPP nr. 2001/765M, onderdeel F.12, onder *c*) en heeft te gelden voor situaties waarbij de toescheiding van de aandelen plaatsvindt na 31 december 2006.’

Eind goed al goed, of toch jammer dat de faciliteit is ingetrokken?

De estate planner zal er niet rouwig om zijn, omdat het voor hem een koud kunstje is om *in het zicht van* de echtscheiding van de geruisloze doorschuiffaciliteit gebruik te maken. Hij past dezelfde ‘techniek’ toe als voor de overdrachtsbelasting. Met een wijziging van de huwelijkse voorwaarden *staande* huwelijk creëert hij een *huwelijksvermogensrechtelijke gemeenschap*, waar het ‘toverwoord’ *boedelmenging* zorgt voor een geruisloze overgang krachtens huwelijksvermogensrecht. Na de ontbinding van deze huwelijksgemeenschap door het einde van het huwelijk zorgt hij voor een *tijdige verdeling*, waar artikel 4.17 lid 1 Wet IB 2001 nu wél van toepassing is.

Tot volgende week!



ScholsBurgerhartSchols



Boom Juridische uitgevers

www.scholsburgerhartschols.nl

www.bju.nl

© 2007 Boom Juridische uitgevers / ScholsBurgerhartSchols

Hoewel de uiterste zorg is besteed aan de inhoud van *EstateTip Review* aanvaarden de uitgever en de redactie geen aansprakelijkheid voor onvolledigheid of onjuistheid.